

J

STORDAL KOMMUNE  
Kontrollutvalet

**MØTEINNKALLING**  
21.06.2010

Kopi til: Ordføreren  
Revisor  
Rådmannen

Medlemene av  
Kontrollutvalet

**INNKALLING TIL MØTE I STORDAL KONTROLLUTVAL**

Det blir med dette kalla inn til møte i kontrollutvalet

**måndag, 21.06.2010 kl. 17.00**  
**på rådhuset**

**SAKLISTE:**

- Sak 06/10 - Godkjenning av møtebok frå møte 22.04.2010
- ” 07/10 - Årsmelding 2009 - Stordal kommune
- ” 08/10 - Kommunerekneskapen 2009 - Stordal kommune

Eventuelt

Dersom det er vanskeleg å møte, gje melding på telefon 70 17 21 58 eller 97 60 57 83 til dagleg leiar eller e-post [kontrollutval@kontrollutval.no](mailto:kontrollutval@kontrollutval.no)

Ingrid Løset  
leiar  
(sign.)

**KONTROLLUTVALET I  
STORDAL KOMMUNE**

**MØTEBOK**

Møtedato: 22. april 2010, kl. 10.00

Møtestad: Stordal Rådhus

Møtet vart leia av: Ingrid Løset

Elles til stades:

Rune Støversten og Reidun Thorpe Langhaug

**= 3 voterande**

Frå kontrollutvalsekretariatet møtte dagleg leiar Harald Rogne.

Frå Stordal kommune møtte rådmann Torbjørn Emblem.

Det var ingen merknader til innkalling og sakliste

**SAK 01/10**

**GODKJENNING AV MØTEBOK FRÅ MØTE 12. NOVEMBER 2009**

**Kontrollutvalet sitt samrøystes vedtak:**

Møtebok frå møte i kontrollutvalet 12. november 2009 blir godkjent.

**SAK 02/10**

**OM POSTJOURNAL OG SIDER VED PRAKTISERING AV OFFENTLEGLOVA I  
STORDAL KOMMUNE**

Saksdokument datert 14.04.2010 frå kontrollutvalsekretariatet.

**Kontrollutvalet sitt samrøystes vedtak:**

1. Kontrollutvalsekretariatet tek eit utplukk av saker som er unnatekne offentleg innsyn og gjer ei nærare vurdering av kommunen si gradering i forhold til Offentleglova. I tillegg blir det gjort ei vurdering av om postjournalen er rettidig ajourført.
2. I tillegg blir det gjort ei vurdering av om svar på innkomne brev er i samsvar med tidsfristar i forvaltningslova.

#### **SAK 03/10**

#### **KONTROLLRAPPORT 2009 VEDKOMANE SKATTEOPPKREVJARFUNKSJONEN I STORDAL KOMMUNE**

Saksutgreiing datert 14.04.2010 frå kontrollutvalsekretariatet.

#### **Kontrollutvalet sitt samrøystes vedtak:**

Kontrollutvalet tek kontrollrapport vedkomande skatteoppkrevjarfunksjonen i Stordal kommune datert 12.02.2010 frå Skatteetaten til orientering.

#### **SAK 04/10**

#### **OM KRD SI ARBEIDGRUPPE FOR STYRKING AV EIGENKONTROLLEN I KOMMUNANE**

Saksutgreiing datert 14.04.2010 frå kontrollutvalsekretariatet.

#### **Kontrollutvalet sitt samrøystes vedtak:**

Kontrollutvalet tek saka til orientering.

#### **SAK 05/10**

#### **NESTE MØTE I KONTROLLUTVALET (saka kom opp under eventuelt)**

#### **Kontrollutvalet sitt samrøystes vedtak:**

Neste møte er planlagt 8. juni kl. 17.00.

Ingrid Løset  
leiar  
(sign.)

Rune Støversten  
medlem  
(sign.)

Reidun Thorpe Langhaug  
medlem  
(sign.)

**SUNNMØRE  
KONTROLLUTVÅLSEKRETARIAT IKS**

Kontrollutvalet

Dato: 21.06.2010

**SAK 07/10  
ÅRSMELDING 2009 – STORDAL KOMMUNE**

Som vedlegg følger:

- Årsmelding 2009 – Stordal kommune

Etter § 10, 3. ledd i forskrift om årsrekneskap og årsmelding, skal administrasjonssjefen innan 31. mars utarbeide årsmelding, og fremje denne for det organ kommunestyret bestemmer. Dersom årsmeldinga ikkje blir fremja for kontrollutvalet, skal den oversendast kontrollutvalet før kontrollutvalet gir sin uttale til årsrekneskapen.

Årsmeldinga skal ligge føre til behandling i kommunestyret samstundes med at årsrekneskapen blir behandla.

På bakgrunn av ovanståande legg ein saka fram for kontrollutvalet med forslag om slikt

**v e d t a k :**

Kontrollutvalet tek årsmelding 2009 for Stordal kommune til orientering.

Harald Rogne  
dagleg leiar

**SUNNMØRE**  
**KONTROLLUTVÅLSEKRETARIAT IKS**

Kontrollutvalet

Dato: 21.06.2010

**SAK 08/10**  
**KOMMUNEREKNESKAPEN 2009 – STORDAL KOMMUNE**

Som vedlegg følger:

1. Revisjonsmelding til kommunerekneskapen 2009 - Stordal kommune
2. Stordal kommune - kommunerekneskapen 2009

Av Forskrift om kontrollutval i kommunar og fylkeskommunar § 7, framgår det at kontrollutvalet skal gje (desisjons-) uttale om årsrekneskapen til kommunestyret før årsrekneskapen blir vedtatt. Kopi av kontrollutvalet sin uttale skal vere formannskapet i hende før formannskapet gjev si innstilling om årsrekneskapen til kommunestyret.

Kontrollutvalet skal kontrollere at årsrekneskapen er ført i samsvar med lover og reglar og om kommunestyret sine målesetjingar er oppfylt. Kontrollutvalet kan følgeleg føreslå endringar i årsrekneskapen, dersom det er skjedd føringar i strid med gjeldande regelverk. Grunnlaget for behandlinga har vore den avlagte årsrekneskapen, revisjonsmeldinga og administrasjonssjefen si årsmelding. I tillegg har ansvarleg revisor og administrasjonen supplert kontrollutvalet med relevant informasjon.

På bakgrunn av ovanståande legg ein saka fram for kontrollutvalet med forslag om slik

**Uttale:**

1. Stordal kommune sin rekneskap for 2009 blir godkjent
2. Det blir vist til atterhaldet i revisjonsmeldinga knytt til overskridingar i høve vedteke budsjett samt presiseringa om praktisering av bruk og avsetning gjeldande disposisjonsfond. Kommunen bør ta ein gjennomgang av sine rutinar på desse områda.

Harald Rogne  
dagleg leiar

Vår sakshandsamar:

Vår dato:  
18.06.2010  
Dykkar dato:

Vår referanse:

Dykkar referanse:

Kommunestyret  
i Stordal kommune

Kopi: Kontrollutvalet  
Formannskapet  
Rådmannen

## REVISJONSMELDING 2009 – STORDAL KOMMUNE

Vi har revidert årsrekneskapen for Stordal kommune for rekneskapsåret 2009, der driftsrekneskapen viser kr 49 598 431,52 til fordeling drift og eit rekneskapsmessig mindreforbruk på 112 237,05. Vi har også revidert dei budsjettvedtak og disposisjonar som ligg til grunn for rekneskapen. Vidare har vi revidert opplysningane i årsmeldinga om årsrekneskapen. Årsrekneskapen er sett saman av driftsrekneskap, investeringsrekneskap, balanserekneskap, økonomiske oversikter og noteopplysningar. Kommunelova med tilhøyrande rekneskapsreglar i forskrift om årsrekneskap og årsmelding, og god kommunal rekneskapsskikk i Noreg, er nytta ved utarbeidinga av rekneskapen. Årsrekneskapen er lagt fram av kommunen sin fagsjef for rekneskap og rådmannen. Årsmeldinga er lagt fram av rådmannen. Vår oppgåve er å uttale oss om årsrekneskapen og andre forhold i samsvar med kommunelova og forskrift om revisjon i kommunar og fylkeskommunar mv.

Vi har utført revisjonen i samsvar med kommunelova, forskrift og god kommunal revisjonsskikk i Noreg, med tilhøyrande revisjonsstandardar vedtekne av Den norske Revisorforening. Revisjonsstandardane krev at vi planlegg og gjennomfører revisjonen for å oppnå tilstrekkeleg tryggleik for at årsrekneskapen ikkje inneheld vesentleg feilinformasjon. Revisjon omfattar kontroll av utvalde delar av materialet som underbygg informasjonen i årsrekneskapen, vurdering av dei nytta rekneskapsprinsippa og vesentlege rekneskapsestimater, og vurdering av innhaldet i og presentasjonen av årsrekneskapen. I den grad det følgjer av god kommunal revisjonsskikk, omfattar revisjon også ein gjennomgang av kommunen si økonomiforvaltning og den interne administrative kontroll. Vi meiner at vår revisjon gir eit forsvarleg grunnlag for vår uttale.

Innan ansvarsområda ligg det føre overskridingar i høve vedteke justert budsjett.

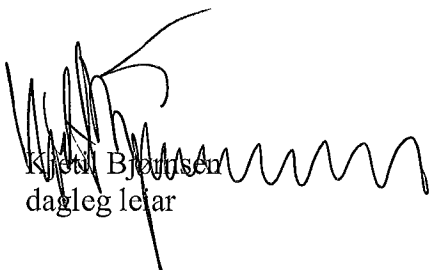
Vi meiner at

- Årsrekneskapen er avlagt i samsvar med lov og forskrifter og gir eit uttrykk for Stordal kommune si økonomiske stilling 31. desember 2009 og for resultatet i rekneskapsåret i samsvar med god kommunal rekneskapsskikk i Noreg
- dei disposisjonar som ligg til grunn for rekneskapen, med unntak av forholdet nemnt ovanfor, er i samsvar med budsjettvedtak, og at beløpa i årsrekneskapen stemmer med regulert budsjett
- leiinga har oppfylt si plikt til å sørge for ordentleg og oversiktleg registrering og dokumentasjon av rekneskapsopplysningar i samsvar med lov og god kommunal rekneskapsskikk i Noreg
- opplysningane i årsmeldinga om årsrekneskapen er konsistente med årsrekneskapen og i samsvar med lov og forskrifter.

Vår dato  
18.06.2010

Vår referanse

Utan at det har innverknad på konklusjonen ovanfor, vil vi peike på at kommunestyret har gitt formannskapet og rådmannen fullmakt til å disponere, bruke og avsette til/eller av kommunen sine disposisjonsfond. Etter kommunelova og gjeldande delegeringsreglement for Stordal kommune, er det berre kommunestyret sjølv som kan vedta endringar i årsbudsjettet sine rammer og/eller føresetnader.



Kjell Bjørnsen  
dagleg leiar



Til  
Kommunal- og regionaldepartementet  
Postboks 8112 Dep  
0032 OSLO

Oslo, 15. januar 2009

### **BRUK- OG AVSETNING AV DISPOSISJONSFOND**

Norges kommunerevisorforbund (NKRF) har mottatt mange innspill på bruk- og avsetning av disposisjonsfond ifht budsjettvedtak og forståelsen av mer-/mindreforbruket i kommunens driftsregnskap.

Vi har drøftet de ulike spørsmål, og oversender følgende spørsmål til Kommunal- og regionaldepartementet:

1. I hvilken grad kan administrasjonssjefen eller annet underliggende organ selv vedta å avsette til og bruke av disposisjonsfond på rammeområdet i regnskaps skjema 1B, uten at avsetningen er beløpsmessig vedtatt av kommunestyret?
2. Skal budsjettert bruk- og avsetning til disposisjonsfond bokføres i samsvar med budsjett, slik at resultatbegrepet mer-/mindreforbruk i driftsregnskapet viser avvik ifht kommunestyrets budsjettvedtak?

Selv om spørsmålene gjelder disposisjonsfond, vil vi anta problemstillingene i all hovedsak også vil gjelde for ubundne investeringsfond.

#### *Ad spørsmål 1:*

Et eksempel på denne problemstillingen kan for eksempel være at det i 2007 innenfor kommunestyret sine rammer for skolesektoren ble med hjemmel i fordelingsfullmakten administrativt budsjettert med maling av skolebygg, som ikke ble gjennomført. Administrasjonssjefen ønsker å overføre budsjettmidlene til 2008. Hva må til for at administrasjonssjefen skal kunne avsette dette til disposisjonsfond, og må det i så fall bestemmes før 31.12.2007 eller kan beløpet vedtas avsatt i forbindelse med regnskapsavslutningen i januar/februar 2008? Og i tilfelle hva kreves av fullmakter for at administrasjonssjefen kan bruke avsetningen i 2008 eller senere?

Departementet har i flere sammenhenger uttalt seg om spørsmål om bruk og avsetning til disposisjonsfond mv. I brev til Indre Helgeland kommunerevisjon av 11.12.2006 konkluderes det med at kommunestyrets vedtak om avsetninger til fond er å anse som bevilgninger, som iht. budsjettforskriften § 6 annet ledd, må angis med beløp i budsjettet.

Imidlertid uttales det i brev av 10.10.2005 til Sandefjord kommune at avsetninger til og bruk av fond og overføring til investeringsregnskapet kan foretas både av kommunestyret og underordnede organer. I tilfeller hvor disse disposisjonene vedtas av underordnet organ, bør transaksjonene holdes utenom postene i skjema 1A og 2A. Underforstått inngår de dermed i budsjetttrammene i skjema 1B og 2B. Videre slås det fast i brev av 01.09.2006 til Vest-Agder fylkesrevisjon, at fordelingsfullmakt iht. budsjettforskriften § 4 også kan gis til administrasjonssjefen. NKRF forstår dette slik at fordelingsfullmakter iht. budsjettforskriften § 4 tredje ledd, kan omfatte avsetning til og bruk av disposisjonsfond.

#### **Norges Kommunerevisorforbund**

Postadresse:  
Postboks 1417 Vikå  
0115 OSLO

Besøksadresse:  
Munkedamsveien 3B, 4. etg.  
E-post adresse:

Telefon: 23 23 97 00  
Telefaks: 23 23 97 01  
post@nkrf.no

Org.nr. 975 450 694 MVA  
Konto nr. 3030.07.28916  
6074.06.02574



Det vi ikke kan se at departementet har vurdert i de nevnte brevene er de nærmere kriteriene for at administrasjonssjefen og/eller underordnede organer kan bruke fordelingsfullmakten til å avsette budsjettmidler til disposisjonsfond. Kan det legges til grunn at budsjettforskriften gir tilstrekkelig hjemmel for slike avsetninger, uten at dette er nærmere åpnet for gjennom premissene for bruken av bevilgningen i årsbudsjettet, et økonomireglement eller lignende? Definisjonen av "nettobevilgning" i budsjettforskriften § 2 bokstav n) inkluderer avsetning til fond (og departementet har i nevnte brev av 10.10.2005 utvidet dette til også å omfatte bruk av avsetninger), og kan kanskje tolkes i den retning. Den vanlige oppfatningen er nok likevel den som Sunde legger til grunn i "Kommuneregnskapet" (5. utgave side 311), at det må hjemles i et økonomireglement (delegasjonsreglement) eller lignende.

Videre er det et spørsmål om fordelingen av kommunestyrets bevilgninger som gjøres i medhold av budsjettforskriften § 4 tredje ledd skal angis med beløp, gjennom at dette fastsettes i et lokalt budsjett eller lignende. Det synes logisk at fordelingen av en bevilgning som skal være angitt med beløp, også skal angis med beløp. Budsjettforskriften stiller imidlertid ikke formkrav til hvordan denne fordelingen skal gjøres.

Dernest er det også et spørsmål om hvor lenge administrasjonssjefen eller det underordnede organet kan endre fordelingen. Gjelder det samme tidsfrist for fordelingsfullmakten som for kommunestyrets adgang til å endre budsjettet, dvs. at det må gjøres innen 31.12. i budsjettåret? Det kan argumenteres for at avsetninger vedtatt innen 31.12. i budsjettåret er disponering av en bevilgning, mens avsetninger vedtatt etter denne datoen vil være disponering av et resultat. Dette reiser også spørsmål om bestemmelser i økonomireglement om at etater og virksomheter får anledning til å avsette (deler av) besparelser i rammene til disposisjonsfond vil være i samsvar med regelverket. Slike bestemmelser er ikke uvanlige.

#### *NKRF sin prinsipielle mening:*

NKRF mener at all bruk og avsetning til disposisjonsfond bør gjøres av kommunestyret selv, da det påvirker kommuneregnskapets "bunnlinje" og således reduserer verdien av mer-/mindreforbruk som et mål for administrasjonen sin budsjettoppnåelse i forhold til kommunestyret sine forutsetninger. Dersom det likevel åpnes for unntak, mener vi at det må skje gjennom fordelingsfullmakten og at slik "budsjettendring" må skje før 31.12.

Vi er kjent med at det i mange økonomireglement er gitt fullmakter til underordna politisk organ eller administrasjonen, å avsette hele eller deler av etatenes "overskudd" til disposisjonsfond. Slik avsetning mener vi er svært uheldig. Denne måten å premiere etater som har innsparinger på budsjettet bør i stedet gjøres av kommunestyret som en del av disponeringen av mer-/mindreforbruk. Slike avsetninger skaper også uklarheter rundt bruken av avsetningen. En mulighet kan derfor være at kommunestyret samtidig gjør vedtak om bruken av fondet, med tilsvarende økning av rammen for etaten.

#### *Ad spørsmål 2:*


Denne problemstillingen gjelder rekkevidden av budsjettets bindende virkning. Det må anses som avklart at bruk og avsetninger til frie fond som hovedregel skal gjennomføres i samsvar med kommunestyrets budsjettvedtak. Dette følger av kommuneloven § 47 nr. 1 som fastslår at kommunestyrets bevilgninger i årsbudsjettet er bindende for underordnede organer, jf. også ovennevnte brev av 11.12.2006 som fastslår at vedtak om avsetning til fond er å anse som bevilgninger.

Problemstillingen oppstår når forutsetningene for kommunestyrets budsjettvedtak blir endret (og dette ikke blir klart i tide til å foreta budsjettendringer).

Et eksempel kan være at kommunestyret har vedtatt å opprette et eget fond for frie kraftinntekter (disposisjonsfond). I vedtekter for fondet har kommunestyret forutsatt at årets kraftinntekter i sin helhet skal avsettes til fondet. I årsbudsjettet er det budsjettert med kraftinntekter på 10 mill kroner. Dersom de faktiske kraftinntektene blir 14 mill kroner, innebærer da budsjettet at det skal avsettes 10 mill, mens de 4 mill ekstra skal inngå i årets resultat? Dersom de faktiske kraftinntektene i stedet bare blir 6 mill kroner. Skal det likevel avsettes 10 mill kroner til fondet eller skal avsetningen begrenses til de faktiske kraftinntektene?

Eksempelet viser at de faktiske forholdene avviker fra kommunestyrets budsjett på en slik måte at budsjettet ikke lenger gjenspeiler det som har vært kommunestyrets intensjon. Skal man i forbindelse med regnskapsavslutningen i slike tilfeller forholde seg til tallstørrelsene i det vedtatte budsjettet, eller skal man forholde seg til det som har vært kommunestyrets intensjon? Kommuneloven § 47 nr. 1 sammenholdt med budsjettforskriften § 6 tredje ledd om at bevilgninger skal angis med beløp, innebærer etter vår vurdering at man uansett skal forholde seg til de faktisk budsjetterte beløpene.

Vi stiller oss gjerne til disposisjon for nærmere dialog rundt problemstillingene.

for   
Per Olav Nilsen  
styreleder

Ingvar Linde (sign)  
leder regnskapskomiteen



DET KONGELIGE  
KOMMUNAL- OG REGIONALDEPARTEMENT

Norges Kommunerevisorforbund  
Postboks 1417 Vika

0115 OSLO

Deres ref

Vår ref  
09/250-2 BED

Dato 07 APR 2010

### Om avsetning til og bruk av disposisjonsfond

Vi viser til brev av 15. januar 2009 om avsetning til og bruk av disposisjonsfond. Vi beklager at vi ikke har besvart henvendelsen tidligere.

#### 1. Delegasjonsadgang

I saken reises det for det første spørsmål om i hvilken grad administrasjonssjefen eller et underordnet organ selv kan vedta å avsette til og bruke av disposisjonsfond. Heretter omtaler vi administrasjonssjefen og underordnet organ samlet som underordnet organ.

Vår forståelse er at kommunestyret kan gi underordnet organ delegert myndighet til å avsette til og bruke av disposisjonsfond, utover de beløp for avsetning til og bruk av disposisjonsfond som kommunestyret selv har vedtatt i årsbudsjettet. Vi viser til at regelverket er ment å legge til rette for mål- og rammestyring, og adgang for kommunestyret til å delegere fullmakter i budsjettsaker. Det ligger heller ikke krav i regelverket om at kommunestyret selv i tilknytning til den enkelte bevilgning skal vedta all avsetning til eller bruk av disposisjonsfond med konkrete beløp.

Med utgangspunkt i at kommunestyret er kommunens øverste organ også i budsjettsaker, vil all avsetning til og bruk av disposisjonsfond måtte være forankret i kommunestyret. Underordnet organ kan således ikke foreta avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond utover det som kommunestyret selv har bestemt, uten at fullmakt til dette er gitt av kommunestyret.

---

Postadresse:  
Postboks 8112 Dep  
0032 OSLO

Kontoradresse:  
Akersg. 59

Telefon \*  
22 24 90 90 /  
Org. nr.:  
972 417 858

Kommunalavdelingen  
Telefaks:

Saksbehandler:  
Bent Devik  
22 24 72 27

Kommunestyret har imidlertid ikke adgang til å delegere budsjettmyndighet. Budsjettskjema 1A viser hvor mye kommunen disponerer av frie midler, og kommunestyrets samlede anvendelse av disse midlene, herunder midler til fordeling drift (sum bevilgninger). Vi anser avsetninger til og bruk av disposisjonsfond i budsjettskjema 1A å være omfattet av selve budsjettmyndigheten. En slik forståelse innebærer at underordnet organ ikke kan få delegert myndighet til disponere/dekke mer-/mindreinntekter eller mer-/mindreutgifter i skjema 1A ved å avsette til eller bruke av disposisjonsfond utover de beløp for avsetning til og bruk av disposisjonsfond som kommunestyret selv har vedtatt i skjema 1A. Delegasjonsadgangen vil således være begrenset til avsetninger til og bruk av disposisjonsfond innenfor de enkelte bevilgningene i skjema 1B.

## 2. Bevilgningsbegrepene

I saken reises det nærmere spørsmål om kriteriene for at underordnet organ kan avsette til eller bruke av disposisjonsfond.

Kommunestyret kan gi sine bevilgninger som bruttobevilgninger eller som nettobevilgninger. Vår vurdering er at bevilgningens form vil ha betydning for om et underordnet organ kan anses å ha delegert myndighet til å avsette til eller bruke av disposisjonsfond. Den nærmere rekkevidden av et underordnet organs fullmakter vil bero på delegasjonene som er gitt i det enkelte tilfelle. Vi antar imidlertid at fullmakt til å avsette til eller bruke av disposisjonsfond som regel vil følge av en nettobevilgning (jf. punkt 2.2), supplert med et økonomireglement eller lignende, der kommunestyret har klargjort rekkevidden av underordnet organs fullmakter til å fordele/disponere kommunestyrets bevilgninger. Bruttobevilgninger vil etter vår vurdering normalt ikke anses å innebære fullmakter for underordnet organ til å avsette til eller bruke av disposisjonsfond (jf. punkt 2.1).

Etter budsjettforskriftens definisjoner i § 2 betyr bevilgning den økonomiske ramme til *disponering* i budsjettåret som kommunestyret selv har gitt underordnet organ (jf. disponeringsfullmakt). Dersom kommunestyret har tildelt fordelingsfullmakt til underordnet organ, jf. også § 4 tredje ledd, vil en bevilgning etter vår forståelse være den økonomiske rammen til *fordeling* som er gitt underordnet organ.

### 2.1 Bruttobevilgninger

En bruttobevilgning gir etter forskriftens definisjon en øvre ramme for utgifter/utbetalinger/avsetninger til et formål, uavhengig av de inntekter mv. som er direkte henførbare til formålet. Det følger av forskriften at merinntekter knyttet til bevilgningens formål ikke kan disponeres (evt. fordeles), uten at kommunestyret har endret bruttobevilgningens størrelse.

Ut fra dette er vår vurdering at underordnet organ heller ikke kan finansiere utgifter utover bruttobevilgningens størrelse ved bruk av midler som er avsatt på disposisjonsfond i tidligere år. Bruk av avsatte midler til å finansiere utgifter utover det som er angitt ved kommunestyrets bruttobevilgning forutsetter således en ny bevilgning fra kommunestyret. Uten en endring i årsbudsjettet, vil mindreinntekter eller merutgifter (overskridelser) innenfor et bruttobudsjettert område måtte inngå i årets regnskapsmessige mer-/mindreforbruk.

Så lenge bruk av tidligere års avsetninger ikke er tillatt innenfor en bruttobevilgning, synes det på den annen side ikke hensiktsmessig å legge til grunn at en bruttobevilgning innebærer en fullmakt for underordnet organ til å disponere (evt. fordele) deler av bevilgningen til avsetninger til disposisjonsfond. Dette betyr at merinntekter eller mindreutgifter (besparelser) på et bruttobudsjettert område vil inngå i årets regnskapsmessige mer-/mindreforbruk.

## 2.2 Nettobevilgninger

En nettobevilgning setter en øvre ramme for utgifter/utbetalinger/avsetninger til et formål, etter fratrukk for tilhørende inntekter og innbetalinger.

Forskriften åpner for delegasjon av fullmakter, og stiller ikke krav om at kommunestyret selv skal angi nærmere bestemt hvor stor del av en nettobevilgning som skal avsettes til disposisjonsfond. Det kan også pekes på at formålet med å gi en nettobevilgning gjerne ikke vil være å detaljregulere aktiviteten på et område, men vil for eksempel kunne være å åpne for at enheter kan disponere besparelser og får ansvar for å dekke overskridelser. Dette tilsier etter vår vurdering at en ren nettobevilgning vil kunne forstås som en fullmakt for underordnet organ til å disponere (evt. fordele) bevilgningen til avsetninger til disposisjonsfond, uten at en slik avsetning er vedtatt og beløpsmessig fastsatt av kommunestyret selv i årsbudsjettet.

Dette betyr at merinntekter eller mindreutgifter (besparelser) innenfor et nettobudsjettert rammeområde vil kunne avsettes til disposisjonsfond uten at slik avsetning er vedtatt og beløpsmessig fastsatt av kommunestyret selv i årsbudsjettet. Slike avsetninger vil komme som et tillegg til de avsetningene som er vedtatt av kommunestyret selv (jf. punkt 3).

Vi forstår en nettobevilgning som en beløpsmessig begrensning av hvor mye midler, *utover* de inntekter som er direkte henførbare til bevilgningens formål, som kan disponeres (evt. fordeles) til formålet i budsjettåret. Herunder innebærer dette ingen fast beløpsmessig begrensning på hvor mye midler som totalt sett (brutto) kan disponeres (evt. fordeles) til et formål i budsjettåret. Det følger av budsjettforskriftens definisjon at merinntekter knyttet til formålet kan disponeres (evt. fordeles) uten at kommunestyret har endret bevilgningens størrelse.

Vi legger her til grunn at en nettobevilgning også omfatter fratrekk for bruk av avsetninger, jf. departementets brev av 10.10.2005 til Sandefjord kommune. En slik forståelse innebærer at ubrukte midler (besparelser) fra tidligere år som er avsatt til disposisjonsfond, kan disponeres (evt. fordeles) av underordnet organ på linje med andre merinntekter uten at kommunestyret har endret nettobevilgningens størrelse. Vår vurdering er således at en nettobevilgning vil kunne forstås som en fullmakt for underordnet organ til å bruke av midler avsatt på disposisjonsfond (tidligere års besparelser), uten at en slik bruk er vedtatt og beløpsmessig fastsatt av kommunestyret selv i årsbudsjettet.

Dette betyr at mindreinntekter eller merutgifter (overskridelser) innenfor en nettobevilgning kan salderes av underordnet organ selv med bruk av disposisjonsfond. Slik bruk vil komme som et tillegg til bruk av disposisjonsfond som er vedtatt av kommunestyret selv (jf. punkt 3).

Vi legger til grunn at premisser i kommunestyrets budsjettvedtak, eller vedtak i form av et reglement eller lignende, i alle tilfelle vil legge begrensninger på underordnete organers delegerte fullmakt til å foreta avsetninger til eller bruke av disposisjonsfond innenfor en nettobevilgning. Med hjemmel i en fordelingsfullmakt kan underordnet organ også legge ytterligere begrensninger på disponeringsfullmakten. Den nærmere rekkevidden av et underordnet organs fullmakter må ses i lys av delegasjonene i det enkelte tilfelle.

### **3. Årsbudsjettets bindende virkning**

I saken reises det videre spørsmål om i hvilken grad budsjettert avsetning til og bruk av disposisjonsfond skal regnskapsføres i samsvar med budsjettet slik det er vedtatt av kommunestyret.

Vår vurdering er at både avsetning til og bruk av disposisjonsfond må regnskapsføres i tråd med kommunestyrets budsjettvedtak, jf. kommuneloven §§ 46 nr. 1 og 47 nr. 1. Strykningsreglene i regnskapsforskriften § 9 angir likevel krav om at avsetninger skal reduseres dersom dette må til for å redusere årets merforbruk. Det er ikke gitt andre regler i lov eller forskrift som gir særskilt hjemmel til å fravike kommunestyrets vedtak om avsetninger til og bruk av disposisjonsfond.

Som en følge av at underordnet organ kan ha fått delegert myndighet til å foreta avsetninger til og bruk av disposisjonsfond knyttet til bevilgningene i skjema 1B, må det legges til grunn at avsetninger til og bruk av disposisjonsfond i regnskapet både vil omfatte avsetninger og bruk fastsatt av kommunestyret selv, og avsetninger og bruk som er foretatt av underordnet organ i tråd med delegert fullmakt. Strykningsreglene gjelder også for avsetninger foretatt av underordnet organ.

Som nevnt i punkt 1 mener vi at kommunestyret bare har anledning til å delegere fullmakter til å foreta avsetninger til og bruk av disposisjonsfond innenfor de enkelte bevilgningene i skjema 1B. Det følger av dette at avsetninger til og bruk av disposisjonsfond som er ført opp i budsjettskjema 1A skal regnskapsføres i tråd med kommunestyrets vedtak. Mer-/mindreinntekter og mer-/mindreutgifter i skjema 1A vil således måtte inngå i årets regnskapsmessige mer-/mindreforbruk, så fremt kommunestyret ikke har foretatt en budsjettendring før budsjettårets utgang.

I denne sammenhengen viser vi til departementets brev av 11.12.2006 til Indre Helgeland kommunerevisjon, hvor det følger at avsetning av et samlet forventet mindreforbruk til disposisjonsfond må angis med beløp i et regulert årsbudsjett, og at endelig regnskapsmessig mindreforbruk disponeres av kommunestyret i forbindelse med behandlingen av årsregnskapet, jf. kommuneloven § 48 nr. 4.

Dersom kommunestyret skulle ha valgt å spesifisere konkrete beløp for avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond innenfor den enkelte bevilgning i skjema 1B, legger vi til grunn som utgangspunkt at det normalt vil være naturlig å forstå dette som kommunestyrets budsjettvedtak, som altså vil være bindende for underordnede organer. Vi viser i denne sammenheng til departementets brev av 1.9.2006 til Vest-Agder fylkesrevisjon, hvor departementets vurdering var at det er nærliggende å oppfatte et vedtak i fylkestinget om en videre fordeling av rammebevilgningene som en del av fylkeskommunens årsbudsjett. Avsetninger til og bruk av disposisjonsfond innenfor den enkelte bevilgning i skjema 1B vil således måtte regnskapsføres i tråd med kommunestyrets vedtatte beløp. Mer-/mindreinntekter og mer-/mindreutgifter knyttet til enkelte bevilgninger i skjema 1B vil dermed også måtte inngå i årets regnskapsmessige mer-/mindreforbruk, så fremt kommunestyret ikke har foretatt en budsjettendring før budsjettårets utgang.

Kommunestyret er ikke pålagt å spesifisere eventuelle avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond innenfor de enkelte bevilgningene i skjema 1 B. Kommunestyret kan alternativt gi nærmere fullmakter for avsetninger til og bruk av disposisjonsfond innenfor bevilgningene i et økonomireglement eller lignende. Som NKRF peker på har dette betydning for forståelsen av innholdet i bunnlinjen i kommuneregnskapet (regnskapsmessig mer-/mindreforbruk), siden besparelser eller overskridelser innenfor enkelte bevilgninger vil kunne være disponert eller dekket av underordnet organ innenfor bevilgningen med hjemmel i en delegert fullmakt. Det vil således kunne hende at besparelser eller overskridelser innenfor enkelte tjenesteområder/bevilgninger ikke inngår i kommunens samlede mer- eller mindreforbruk. Vi kan ikke se at en slik praksis er regelstridig.

#### 4. Andre spørsmål


Innenfor de bevilgningene som er gitt i årsbudsjettet kan kommunestyret tildele underordnet organ myndighet (fordelingsfullmakt) til å foreta en videre fordeling av de bevilgninger som er ført opp i årsbudsjettet (skjema 1B). Slike fordelinger er ikke å anse som en del av årsbudsjettet, og skal ikke framstilles i årsbudsjettdokumentet.

Budsjettforskriften § 6 stiller krav til *årsbudsjettets* innhold og inndeling, og angir ikke uttrykkelige krav til hvordan fordelinger av kommunestyrets bevilgninger skal fremstilles. Herunder kan vi ikke se at det vil være krav om at videre fordelinger av bevilgningene i skjema 1B skal angis med avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond. Som nevnt over er vår forståelse at slike spesifiseringskrav heller ikke gjelder for kommunestyrets bevilgninger i skjema 1B.

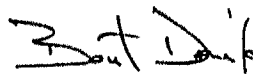
Etter vår vurdering er det ingen klar tidsfrist i regelverket for å kunne endre en fordeling av bevilgningene som er gjort med hjemmel i en fordelingsfullmakt. Det kan likevel være grunner til at slike endringer bør foretas før utgangen av budsjettåret. Fordelinger av bevilgninger kan på samme måte som bevilgningene selv kan anses som en plan for kommunens midler i budsjettåret.

Disponering av en bevilgning i henhold til en disponeringsfullmakt, i form av en avsetning av besparelser til disposisjonsfond eller bruk av disposisjonsfond til å dekke en overskridelse, vil etter vår vurdering kunne foretas i forbindelse med regnskapsavslutningen. Vi viser til at regelverket ikke setter en tidsfrist for slike disposisjoner, men at det derimot er naturlig at det skal være adgang til dette sett i lys av at regelverket åpner for utstrakt delegasjon og mål/rammestyring.

Med hilsen



Thor Bernstrøm e.f.  
avdelingsdirektør



Bent Devik  
seniorrådgiver

Kopi til:

Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring

Forening for god kommunal regnskapsskikk (GKRS)

Fylkesmennene